

我国涉外税收优惠政策述评

●林少琴

我国的涉外税收优惠政策,主要散见于《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》、《国务院关于经济特区和十四个港口城市减征、免征企业所得税和工商统一税的暂行规定》、《国务院关于鼓励外商投资的规定》、《中华人民共和国中外合资经营企业法》、《中华人民共和国中外合作经营企业法》、《中华人民共和国外资企业法》等法律、法规中。根据这些法律、法规,我国对外商投资企业在税率、减免税、再投资退税等诸多方面给予了一定的税收优惠。我国的涉外税收优惠政策具有以下特点。

1、税种少,税率低。我国涉外税收的税种主要是所得税,其税率为30%,经济特区为15%。这一税率与世界上其他一些国家的涉外所得税率相比是较低的。如美国为42%,英国为35%,泰国为35—40%,马来西亚为40%。

2、税收优惠重地域,轻行业。我国涉外税收优惠政策几乎一边倒地 toward 东南沿海特别是经济特区和开放城市倾斜。我国把对外开放区分为经济特区、经济技术开发区、沿海14个港口城市老市区、三个经济三角区和一般地区等五类地区,与此相适应,涉外税收也规定了五种不同层次的优惠政策,致使外资绝大部分投向东南沿海。相比之下,涉外税收优惠政策的行业倾斜度却明显不够,除对农、林、牧、石油、天然气等少数行业给予了一定的税收优惠鼓励外,只笼统地鼓励产品出口企业和先进技术企业,对投向国家重点发展的能源、交

通、原材料等产业部门的外资却没有给予应有的税收优惠。

3、税收优惠政策中存在差别待遇。由于目前我国税收实行的是双轨制,即国内企业与外商投资企业分别实行不同的税收政策,加上中央权力下放,各地区竞相展开优惠攀比,使得我国涉外税收优惠政策中存在着明显的差别待遇。①国内资本与外商资本所享受的待遇不同;②港澳台资本与其他外商资本所享有的待遇不同;③同一外商资本在我国的不同地区所享有的待遇又不同。

4、外商投资来源结构趋于单一。我国吸收的外商直接投资绝大部分是香港、澳门和台湾地区资本,来自日本、美国的很少,西欧发达国家的则更少。以1992年1—12月的统计数字为例,这一年港澳台资本占外商对华直接投资总量的79.6%,日本资本占6.5%,美国资本占4.6%,德国资本仅占0.8%。造成这种状况的重要原因是我国涉外税收优惠政策导向存在偏差。如前所述,我国的涉外税收优惠政策主要体现在公司所得税的规定上,它不仅包括对比其他发展中国家和地区而言较低的税率,还包括其他一些国家和地区所没有的较长的减免税期的规定。但是,这些税收优惠政策无法与欧美国家的有关税法相对接,因为欧美发达国家对待对外投资的双重征税问题都以抵免法处置,从而享受对外投资税收优惠的是投资母国政府而非投资者。所以,尽管我国已与一些国家政府签订了关于避免所得双重征税的协定,但是,税收优惠对欧美投资者吸引力不

大,相反,我国有关税收优惠政策,特别是大量灵活的减免税措施对港澳台地区,尤其是对作为自由港的香港地区的资本则具有巨大的投资吸引力。另外,我国涉外税收优惠政策中存在着“税收歧视”现象,对港澳台商投资实行特殊的优惠办法。所有这些,都为港澳台资本的大量流入提供了条件。由于港澳台资本的局限性,目前大多投向小型项目和低技术项目,又由于港澳台投资者与福建、广东一带有着历史的渊源关系,使得他们更乐于把资本投向闽粤地区,因此,进一步加剧了外商直接投资的不合理投向,并带来我国吸收的外商直接投资以小型项目为主、劳动密集型项目居多等问题。这一点必须引起有关部门的重视。

5、对我国产业结构的优化起了制约作用。目前,我国产业结构存在的主要问题是农业、能源、原材料生产和交通运输状况恶化,成为制约整个国民经济正常运行的“瓶颈”部门。这种状况是必须而且能够通过税收、信贷等经济杠杆得到改变的。然而,如前所述,我国涉外税收优惠政策重地区、轻行业,主要是为了调节外资投向的地区分布,而不是调整外资投向的产业结构,以致削弱了税收杠杆在产业结构方面的调节功能。除了农、林、牧、石油、天然气等项目外,在其他行业,无论投资项目种类、投资周期长短、利润高低、风险大小,所享受的优惠基本一致,这就使外商乐意投资于短周期、高利润、小风险的行业。据统计,1979—1988年所批准的协议外商投资总额中,第三产业项目的协议金额占54.96%,其中宾馆、游乐设施和房地产的协议金额又占57.57%。这给我国本来十分紧张的能源、原材料、交通运输等增加了巨大的压力。

完善我国涉外税收优惠政策的建议

1、创造一个良好的投资环境。据前不久由24个发达国家组成的“经济合作和发展组织”代表对东南亚及拉美一些国家和地区吸引外资的做法提出的评价认为,东道国吸引外国直接投资的最有效办法,在于创造一个拥有自由竞争规划的开放环境,而不是提供鼓励措施

和优惠条件。因此,要更加有效地吸引、利用外资,就必须花大力气搞好通讯、交通运输等基础设施方面的投资硬环境建设,同时,要按照社会主义市场经济的要求,结合国际惯例,努力加强投资软环境建设,特别是要加紧完善涉外投资法律、法规,通过法律手段而不是行政干预去调整外商在我国的投资活动。

2、消除涉外税收优惠中的差别待遇,实行中性税收政策。我国涉外税收优惠政策中的差别待遇与国际上通行的最惠国待遇不符,宜在今后的立法工作中订正。目前,世界上税收改革的一般趋势是税收中性化,其基本要求是降低税率、税负公平、简化税制。这样做的目的是使税收不致干扰市场经济的运行,以便充分发挥市场机制的调节作用。我国涉外税收优惠政策的完善,宜朝这方面努力。

3、调整涉外税收优惠政策的倾斜方向。一方面要使税收优惠政策从东南沿海向西北内地倾斜,借以利用外资发挥西北内地的自然资源优势,逐步缩小内地与沿海之间经济发展水平的差距;另一方面,要使涉外税收优惠政策向我国的“瓶颈”产业倾斜,一般产业只给予少许优惠,限制发展产业不予优惠,彻底改变过去那种无论风险大小、周期长短、利润高低的外商投资项目都享有同样税收优惠待遇的不合理现象,使税收杠杆真正发挥调节功能。

4、部分开放国内市场。发达国家对发展中国家的投资,主要是看准发展中国家广阔的市场,在这方面,幅员辽阔、人口众多、正处于开放时期的中国无疑占有巨大的优势。分步骤、有选择地开放一部分国内市场,定能使我国在当今世界上为吸收外资而展开的激烈竞争中立于不败之地。不过,应当指出,国内市场的开放必须与我国的产业政策结合起来,并要瞄准大中型项目和技术密集型项目。这样,才能有效地将我国涉外税收优惠政策导向偏差所带来的消极影响减小到最小程度。

(作者单位:厦门大学法律系)